



---

**Solução de Consulta nº 77 - Cosit**

**Data** 26 de junho de 2018

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

CRÉDITO RELATIVO À CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA RECONHECIDO POR SENTENÇA JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. EXECUÇÃO ADMINISTRATIVA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRÉVIA RETIFICAÇÃO DAS GFIPs VINCULADA AO CRÉDITO SUJEITO À COMPENSAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CONDICIONAL

Havendo decisão judicial transitada em julgado reconhecendo a inexigibilidade de tributo previdenciário pago, exsurge a faculdade do contribuinte em executar a sentença mediante compensação administrativa perante a RFB, no prazo de cinco anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial, devendo, como condição de procedibilidade da compensação, antes cumprir a obrigação acessória de correção da GFIP subjacente ao direito creditório reconhecido judicialmente.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 132 - COSIT, de 1 de setembro de 2016.**

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

CRÉDITO RELATIVO À CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA RECONHECIDO POR SENTENÇA JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. EXECUÇÃO ADMINISTRATIVA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRÉVIA RETIFICAÇÃO DAS GFIPs VINCULADA AO CRÉDITO SUJEITO À COMPENSAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CONTEMPORÂNEA À EXECUÇÃO DO CRÉDITO. GFIP APRESENTADA HÁ MAIS DE CINCO ANOS. FISCALIZAÇÃO, APLICAÇÃO DE PENALIDADE E OPERACIONALIZAÇÃO DA CORREÇÃO. POSSIBILIDADE. PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA.

1. A obrigação acessória de correção de GFIP vinculada à execução administrativa, mediante compensação tributária, de direito creditório previdenciário reconhecido por sentença judicial transitada em julgado goza da mesma atualidade do exercício do direito creditório, vez que nasce

com o exercício da nova relação jurídica imposta pela sentença condenatória em face da Fazenda Pública, não havendo que se falar, portanto, em prescrição ou decadência do direito da RFB em exigir tais deveres instrumentais ou lançar os créditos relativos à penalidades pecuniárias correspondentes, ainda que em relação à correção de GFIP apresentada há mais de cinco anos da apresentação da declaração de compensação ou da protocolização da presente consulta.

2. A atuação fiscalizatória da RFB em relação à correção de GFIP, embora tenha enfoque a novel obrigação acessória surgida com a execução administrativa do mandamento judicial que reconfigurou a relação jurídico-tributária e afastou a matriz de incidência do tributo previdenciário, a ela não se restringe, resguardado ainda o direito da Administração Tributária em fiscalizar, lançar ou exigir outras obrigações principais ou acessórias relacionadas à mesma GFIP não fulminadas pela decadência ou prescrição.

3. A verificação da não efetivação da obrigação acessória de correção de GFIP vinculada à execução administrativa, mediante compensação tributária, configura-se em ilícito tributário a ensejar a aplicação de penalidade pecuniária – conforme previsão do §3º do art. 113 do CTN c/c art. 32-A da Lei 8212, de 1991, e c/c art. 476 da IN RFB nº 476, de 2009 –, cujo crédito tributário sujeita-se a lançamento de ofício, modalidade que se opera mediante auto de infração lavrado por Auditor- Fiscal da RFB, nos termos dos arts. 142 e 149 do CTN c/c arts. 33, §§ 1º e 3º, e 37 da Lei 8212, de 1991. Enseja, por outro lado, a não homologação da compensação, sendo esta considerada indevida, devendo o sujeito passivo recolher o valor indevidamente compensado, acrescido dos juros e da multa de mora devidos, sem prejuízo da multa isolada de ofício, nos termos dos arts. 73, 74 e 85 da IN RFB nº 1717, de 2017.

4. Não há impedimento técnico-operacional para retificar as GFIPs transmitidas anteriormente ou encaminhar GFIP referente a competências anteriores, mesmo em relação a períodos que antecedam os últimos cinco anos.

**Dispositivos Legais:** Código Tributário Nacional, artigo 142; Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, artigos 32, inciso IV, parágrafo 11, 33, parágrafos 1º e 3º, e 37; Lei n.º 10.593, de 6 de dezembro de 2002, artigos 5º e 6º, alínea “c”; Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, artigo 2º, parágrafo 3º; Solução de Consulta n.º 132 - Cosit, de 1 de setembro de 2016; IN RFB n.º 1717, de 17 de julho de 2017, artigos 84 a 86; e Manual da GFIP/SEFIP para usuários do SEFIP 8.4 (aprovado pela Instrução Normativa RFB n.º 880, de 16 de outubro de 2008, e pela Circular CAIXA n.º 451, de 13 de outubro de 2008).

## Relatório

A sociedade empresária, pessoa jurídica de direito privado, por meio de procurador legalmente constituído, protocolizou o presente processo de consulta, dirigido à Secretaria da Receita Federal do Brasil, indagando sobre a legislação tributária federal de que trata o artigo 56 da Instrução Normativa RFB n.º 1300, de 20 de novembro de 2012.

2. Relata a consulente que por intermédio de ação judicial, protocolizada em 11 de junho de 2015, obteve provimento judicial, com trânsito em julgado em 21 de novembro de 2016, reconhecendo-lhe o direito de não ser submetida à exigência de que trata o artigo 22, inciso IV, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, bem como assegurando-lhe a compensação dos valores recolhidos nos últimos cinco anos anteriores ao ajuizamento da ação.

2.1. Acrescenta que, em consonância com os artigos 150, parágrafo 4º, e 170-A do Código Tributário Nacional (CTN), e artigo 56 da IN RFB n.º 1300, de 2012, tem o direito de recuperar os valores recolhidos nos últimos cinco anos anteriores à propositura da ação, assim, todos os valores recolhidos a partir de 11 de junho de 2010, já que a ação foi proposta em 11 de junho de 2015.

2.2. Entende a consulente que é necessário ponderar os procedimentos de compensação previstos na Solução de Consulta n.º 132 – Cosit, de 1º de setembro de 2016, que firmou posição no sentido de que a compensação em comento deve ser precedida de retificação das GFIPs em que as obrigações foram declaradas.

2.3. Ademais, a juízo da consulente, considerando-se a data da protocolização da presente consulta, 25 de maio de 2017, o período anterior a 10 de maio de 2012, “a priori”, encontra-se fulminado pela prescrição, não existindo meios hábeis para retificar a GFIP referente ao crédito reconhecido judicialmente das competências anteriores a maio de 2012. Outrossim, a Administração Tributária também estaria impedida de fiscalizar os atos praticados pela consulente no período anterior à referida data, considerando que a ela se aplica igual vedação.

3. Finaliza a consulente relacionando os questionamentos a seguir:

a) “Para fins de proceder à restituição/compensação do crédito reconhecido judicialmente nos autos do Processo n.º ..., consoante preconiza o art. 56 e seguintes, da IN RFB n.º 1300/12, a **CONSULENTE** é obrigada a realizar prévia retificação das GFIPs?”

b) “Sendo necessária a retificação das obrigações acessórias, como a **CONSULENTE** poderá realizar a compensação dos valores recolhidos indevidamente no período contemplado entre 11 de junho de 2010 e 10 de maio de 2012? Também seria necessária a retificação das GFIPs relativas ao período indicado? Estaria a **CONSULENTE** sujeita à aplicação de alguma penalidade prevista no art. 32-A, da Lei n.º 8.212/91?”, e,

c) “Sendo necessária e demonstrando-se adequada a retificação das GFIPs relativas ao período compreendido entre 11 de junho de 2010 e 10 de maio de 2012, à Administração Tributária estar-se-ia assegurado o direito de fiscalizar as informações apontadas em referidas obrigações acessórias, ainda que alcançadas pela prescrição? Mencionado direito de fiscalização recair-se-ia somente sobre as informações retificadas ou contemplaria todas as informações indicadas na GFIP?”

## Fundamentos

4. O processo de consulta, regido pelos artigos 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigos 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e atualmente pela Instrução Normativa RFB n.º 1396, de 16 de setembro de 2013, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

5. Ressalta-se que o instituto da consulta não está no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, segundo se verifica facilmente no artigo 1º da IN RFB n.º 1396, de 2013 (que trata do processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira dos tributos sob administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil), o que implica dizer, compete à consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Portanto, a presente Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente, mormente, se, em ação fiscal, for comprovada a inverdade dos fatos alegados.

6. Na forma dos documentos apresentados e da descrição da consulta, observa-se que foram atendidos os requisitos constantes nos artigos 1º a 3º da IN RFB n.º 1396, de 2013, estando, portanto, apta a ser solucionada na forma a seguir.

7. No mérito, cabe destacar, de início, que a obrigação de declaração de informações relativas às contribuições previdenciárias e as penalidades cabíveis tem por especial fundamento a Lei n.º 8212, de 199. Tal obrigação acessória e as penalidades por seu descumprimento foram regulamentadas pela IN RFB n.º 971, de 2009, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). O contribuinte que optar pela compensação administrativa de crédito previdenciário reconhecido judicialmente deve seguir, ainda, as orientações que constam no Manual da GFIP/SEFIP, aprovado pela IN RFB n.º 880, de 2008, ao disposto no art. 74 da Lei n.º 9430, de 1996, bem como as regras estabelecidas na IN RFB n.º 1717, de 2017, que revogou a IN RFB n.º 1300, de 2012, mas que, nesse ínterim, manteve exatamente as mesmas diretrizes e determinações constantes na IN revogada. Os dispositivos desses normativos, bem como as regras matrizes do Código Tributário Nacional ao qual se vinculam, necessários para presente solução de consulta são colacionados a seguir:

### Lei n.º 5172, de 1966 (Código Tributário Nacional)

*Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.*

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

§ 3º **A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal** relativamente à **penalidade pecuniária.**

(...)

Art. 115. **Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.**

(...)

Art. 142. *Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Art. 149. **O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:**

(...)

**II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;**

**III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;**

**IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;**

**V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;**

**VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;**

(...)

**VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;**

(.....)

**Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.**

Art. 150. **O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.**

§ 1º **O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.**

(...)

§ 4º **Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.**

Art. 156. **Extinguem o crédito tributário:**

**I - o pagamento;**

(...)

**V - a prescrição e a decadência;**

(...)

**X - a decisão judicial passada em julgado.**

(...)

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

(...)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública **constituir** o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - **do primeiro dia** do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

-----  
Lei n.º 8.212, de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, **na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS** ou do Conselho Curador do FGTS;

(...)

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo **constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários.**

§ 9º A empresa **deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV do caput deste artigo ainda que não ocorram fatos geradores de contribuição previdenciária, aplicando-se, quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A desta Lei.**

§ 10. O descumprimento do disposto no inciso IV do caput deste artigo **impede a expedição da certidão de prova de regularidade fiscal perante a Fazenda Nacional.**

§ 11. **Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram.**

(...)

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e **sujeitar-se-á às seguintes multas**

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas;*

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.*

*§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;*

*II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;*

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.*

*(...)*

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.*

*§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos.*

*(...)*

*§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.*

*(...)*

*Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (destaques de acréscimos)*

-----  
*IN RFB nº 971, de 2009*

*Art. 47. A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a:*

*(...)*

VIII - informar mensalmente, à RFB e ao Conselho Curador do FGTS, em GFIP emitida por estabelecimento da empresa, com informações distintas por tomador de serviço e por obra de construção civil, os dados cadastrais, os fatos geradores, a base de cálculo e os valores devidos das contribuições sociais e outras informações de interesse da RFB e do INSS ou do Conselho Curador do FGTS, na forma estabelecida no Manual da GFIP;

(...)

Art. 476. O responsável por infração ao disposto no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, fica sujeito à multa variável, conforme a gravidade da infração, aplicada da seguinte forma, observado o disposto no art. 476-A:

(...)

II - para GFIP não entregue relativa a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 2008, bem como para GFIP entregue a partir de 4 de dezembro de 2008, fica o responsável sujeito a multa variável aplicada da seguinte forma:

a) R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de até 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

b) 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 7º.

(...)

§ 7º A multa mínima a ser aplicada será de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

(...)

-----  
Manual GFIP/SEFIP Versão 8.4, aprovado pela IN RFB nº 880, de 2008

10.2.1 – GFIP/SEFIP inicial é a primeira GFIP/SEFIP com valores entregue para determinada chave.

10.2.2 – GFIP/SEFIP retificadora O processo de **retificação** passa a ser realizado por intermédio do próprio SEFIP, **com a entrega de uma outra GFIP/SEFIP**, conceituada de GFIP/SEFIP retificadora. Para a Previdência Social, considera-se retificadora a GFIP/SEFIP que contenha a mesma chave de uma GFIP/SEFIP entregue anteriormente e com número de controle diferente.

10.2.3 – GFIP/SEFIP com indicativo de **ausência de fato gerador** (sem movimento) Inexistindo recolhimento ao FGTS e informações à Previdência Social, o empregador/contribuente **deve transmitir uma GFIP/SEFIP no código 115, com indicativo de ausência de fato gerador** (sem movimento), conforme orientações do item 5 do Capítulo I.

10.2.4 – Pedido de exclusão de GFIP/SEFIP Em alguns casos, é necessário excluir uma GFIP/SEFIP informada indevidamente. Isto pode acontecer quando:

a) O empregador/contribuente entrega uma GFIP/SEFIP quando na verdade **não houve fatos geradores nem outros dados a informar**, ou seja, a GFIP/SEFIP deveria ser “sem movimento”. É necessário fazer um pedido de



exclusão, além de entregar a GFIP/SEFIP com ausência de fato gerador (sem movimento).

b) A GFIP/SEFIP foi entregue com informação errada num dos dados da chave, ou seja, com erro no código de recolhimento ou no FPAS ou na competência ou no CNPJ/CEI do empregador/contribuinte. Ou ainda, com erro no campo CNPJ/CEI do tomador de serviço, se a GFIP/SEFIP tiver código de recolhimento 130, 135 ou 608, ou nos campos Processo/Vara/Período, se a GFIP/SEFIP tiver código de recolhimento 650.

(...)

O pedido de exclusão é feito no próprio SEFIP, na abertura do movimento, sendo gerado um arquivo NRA.SFP que deve ser transmitido pelo Conectividade Social. Neste caso, o SEFIP emite um “Comprovante/Protocolo de Solicitação de Exclusão”, que deve ser guardado pelo prazo legalmente previsto

---

Lei nº 9430, de 1996

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.

(...)

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

---

IN RFB nº 1717, de 2017

Art. 73. O sujeito passivo será cientificado da não homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento dos débitos indevidamente

compensados no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência do despacho de não homologação.

Art. 74. O tributo objeto de compensação não homologada será exigido com os acréscimos legais previstos na legislação.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no caput, será exigida do sujeito passivo, mediante lançamento de ofício, multa isolada, nos seguintes percentuais:

I - de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada; ou

II - de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor total do débito tributário indevidamente compensado, quando ficar comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

§ 2º A multa a que se refere o inciso II do § 1º passará a ser de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) nos casos de não atendimento, pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou para apresentar documentos ou arquivos magnéticos.

(...)

Art. 84. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a” a “d” do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.

§ 1º É vedada a compensação do crédito de que trata o caput, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

§ 2º Para efetuar a compensação, o sujeito passivo deverá estar em situação regular relativa aos créditos constituídos por meio de auto de infração ou notificação de lançamento, aos parcelados e aos débitos declarados, considerando todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil, ressalvados os débitos cuja exigibilidade esteja suspensa.

§ 3º O crédito decorrente de pagamento ou de recolhimento indevido poderá ser utilizado entre os estabelecimentos da empresa, exceto obras de construção civil, para compensação com contribuições previdenciárias devidas.

(...)

§ 5º A compensação poderá ser realizada com as contribuições incidentes sobre o décimo terceiro salário.

§ 6º A empresa ou equiparada poderá efetuar a compensação de valor descontado indevidamente de sujeito passivo e efetivamente recolhido, desde que seja precedida do ressarcimento ao sujeito passivo.

§ 7º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006.

§ 8º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação, observado o disposto no § 9º.

§ 9º A compensação de débitos da CPRB com os créditos de que trata o caput será efetuada por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Declaração de Compensação, constante do Anexo IV desta Instrução Normativa, e observará o disposto no parágrafo único do art. 26 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007.

**Art. 85.** *No caso de compensação indevida, o sujeito passivo deverá recolher o valor indevidamente compensado, acrescido dos juros e da multa de mora devidos.*

**Parágrafo único.** *Caso a compensação indevida decorra de informação incorreta em GFIP, deverá ser apresentada declaração retificadora.*

**Art. 86.** *Na hipótese de compensação indevida, quando ficar comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (destaques de acréscimos).*

(...)

**Art. 103.** *A declaração de compensação de que trata o art. 100 poderá ser apresentada no prazo de 5 (cinco) anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial.*

8. Da interpretação sistemática dos excertos normativos acima colacionados, constata-se que obrigações acessórias, conforme disposto nos arts 113 e 115 do CTN, são deveres instrumentais, consubstanciados em obrigação de fazer ou não fazer no interesse da fiscalização, estabelecidos em legislação tributária, que inclui espécies normativas de diversas naturezas, a exemplo das instruções normativas editadas pela RFB, não restritos, portanto, à lei em sentido estrito, nos termos do art. 96 do CTN.

9. Dessa forma, é inequívoca a inferência de que a apresentação de GFIP e suas correções – nos termos das INs RFB nºs 880/2008, 971/2009 e 1300/2012, esta alterada pela 1717/2017 –, conformam-se em espécies de obrigação acessória, que tem por fatos geradores a não entrega, a entrega a destempo ou com incorreções. Ressalta-se que, mesmo não havendo fato gerador de contribuição previdenciária, subsiste a obrigação de apresentação ou correção das informações em GFIP, conforme § 9º do art. 32 da Lei 8212, de 1991.

10. Assim, é condição administrativa para o exercício de direito creditório do sujeito passivo o cumprimento da obrigação acessória de apresentação ou correção de GFIP vinculada ao pagamento indevido reconhecido judicialmente, conforme estabelecido no Manual da GFIP/SEFIP, aprovado pela IN RFB nº 880, de 16/10/2008, em concorrência com as disposições contidas nos arts. 113 e 115 do CTN; art. 32, IV, da Lei nº 8212, de 1991, e art. 47 da IN RFB nº 971, de 2009.

11. Em matéria similar, a RFB já se manifestou nesse sentido pela Solução de Consulta n.º 132 – Cosit, de 1 de setembro de 2016, na qual restou assentado o entendimento da obrigatoriedade de correção das GFIPs para efeito de compensação/restituição de créditos previdenciários reconhecidos judicialmente, conforme pode se verificar pela reprodução dos seguintes excertos:

9. *É certo que a decisão judicial que tornou indevida a contribuição instituída pelo inciso IV do art. 22 da Lei 8.212 afasta qualquer questionamento do Fisco em relação à procedência do crédito favorável ao contribuinte. O direito ao crédito decorre da decisão judicial, porém, o seu exercício, isto é, o modo de realização desse direito, sujeita-se a regras procedimentais determinadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, em atos normativos, orientações e manuais.*

10. *O Manual de operação do Sistema Empresa de Informações à Previdência Social (Sefip), gerador da Gfip, aprovado pela Instrução Normativa*

RFB n.º 880, de 16 de outubro de 2008, contém esta orientação no Capítulo IV, item 7, pág. 125:

**7 – INFORMAÇÃO DE OBRIGAÇÕES DISCUTIDAS JUDICIALMENTE**

*Caso o empregador/contribuinte decida discutir judicialmente alguma obrigação, deve informar a GFIP/SEFIP normalmente de acordo com a legislação. Não deve elaborar a GFIP/SEFIP de acordo com o que entende ser devido.*

*Caso a decisão judicial altere a obrigação, o empregador/contribuinte deverá retificar as GFIP/SEFIP de acordo com a sentença, sendo passível de autuação a falta de correção após a referida decisão.*

*O referido procedimento aplica-se também às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, arrecadadas pela RFB.*

11. *O Manual da Gfip é instrumento auxiliar da atividade fiscal. Embora destituído de força normativa, é observado rigorosamente como ferramenta de trabalho, a fim de uniformizar procedimentos e viabilizar, do ponto de vista operacional, o batimento entre a guia de recolhimento de contribuições e a guia de informações. A aplicação da Instrução Normativa não exclui a do Manual da Gfip, nem a aplicação deste conflita com as instruções contidas naquela. Portanto, não há divergência entre os atos. Não se aplica à espécie o princípio da hierarquia das normas, nem se cogita da classificação entre norma geral e especial e nem de conflito aparente pelo critério da especialidade.*

12. *As contribuições sociais, por sua vinculação constitucional ao pagamento de benefícios previdenciários, submetem-se a regras especiais cujas diretrizes são determinadas pela própria Constituição. As informações prestadas em Gfip não apenas habilita a constituição do crédito, isto é, não têm apenas função financeira mas, sobretudo, função social vinculada expressamente à concretização do direito constitucional à previdência social, previsto no art. 6º da Constituição.*

13. *Verifica-se na hipótese, que a decisão judicial que afastou a exigência da contribuição terá o efeito de frustrar a expectativa de ingresso de receitas para custeio de benefícios previdenciários, no montante correspondente ao valor da contribuição que deixou de ser exigida. Portanto, a retificação de Gfip, além de evidenciar o valor do indébito e de corrigir eventuais erros de preenchimento, presta-se, principalmente, a corrigir as informações antes e regularmente prestadas, a fim de ajustá-las à nova realidade imposta pela decisão judicial.*

**Conclusão**

14. *Com base no exposto, conclui-se que a compensação de crédito previdenciário, inclusive do decorrente de decisão judicial transitada em julgado, obedece ao disposto nos arts. 56 a 60 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 2012, e deve ser precedida de retificação das Gfip em que a obrigação foi declarada.*

12. A inobservância de tal obrigação configura-se em ilícito tributário a ensejar a aplicação de penalidade pecuniária – conforme previsão do §3º do art. 113 do CTN c/c art. 32-A da Lei 8212, de 1991, e c/c art. 476 da IN RFB n.º 476, de 2009 –, cujo crédito tributário sujeita-se a lançamento de ofício, modalidade que se opera mediante auto de infração lavrado por Auditor- Fiscal da RFB, nos termos dos arts. 142 e 149 do CTN c/c arts. 33, §§ 1º e 3º, e 37 da Lei 8212, de 1991.

13. O lançamento de ofício de tais penalidades tem **prazo decadencial** de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ao final do qual se extingue o direito da fazenda pública de constituir o crédito tributário respectivo, conforme previsão do art. 173, I, do CTN.

14. Impende ressaltar que tais obrigações acessórias instrumentalizam o lançamento por homologação, modalidade que – havendo fato gerador de tributo, entrega da respectiva GFIP e pagamento antecipado pelo contribuinte –, constitui o crédito tributário sob condição resolutiva de posterior homologação, a operar-se no prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador. Em caso de inércia da RFB, decorre a **prescrição** da pretensão de exigência estatal da obrigação tributária principal declarada (homologação tácita), nos termos do art. 150, *caput* e §4º, do CTN, e a **decadência** do direito de lançar o crédito relativo à eventual diferença tributária declarada a menor e de penalidades pecuniárias, quer referentes à obrigação principal, quer referentes a obrigações acessórias, nos termos dos arts. 142; 149; 150, §4º; e 173, I, do CTN. Em relação aos **créditos tributários**, o sujeito passivo deve manter os documentos comprobatórios respectivos até que extinto o direito da Administração Tributária em exigí-los, conforme prescrição do §11º do art. 32 da Lei 8212, de 1991.

15. Não obstante, não se pode confundir a obrigação acessória (i) de apresentação de GFIP (tipos “inicial” e “Sem Movimento”) na atividade de lançamento por homologação e suas correções (tipos “Sem Movimento” e “Retificadora”) com (ii) a correção necessária à execução administrativa, mediante compensação tributária, de direito creditório previdenciário reconhecido por sentença judicial transitada em julgado. A primeira se exaure definitivamente pela **decadência** ao final de cinco anos contados do fato gerador da contribuição previdenciária – no caso de pagamento antecipado, inclusive a menor –, ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a GFIP deveria ter sido apresentada. No segundo caso, dadas as intercorrências não só de cunho tributário mas também previdenciário concernentes às declarações em GFIP, essa obrigação acessória nasce com a nova relação jurídica imposta pela sentença condenatória em face da Fazenda Pública, conformando-se, noutra perspectiva, em instrumento necessário ao exercício de direito creditório do contribuinte, conforme já expendido no parágrafo 10.

16. É que a previdência social, lastreada especialmente nas contribuições sociais, conforma-se em um regime contributivo, cuja gestão deve observar o princípio constitucional do “equilíbrio financeiro e atuarial”, nos termos do art. 201 da CF/88. Por implicação desse princípio, os procedimentos afetos à repetição de indébito de cunho previdenciário repercutem além do sistema de Administração Tributária, estendendo-se a mecanismos próprios de equalização atuarial, qual seja a correção das GFIPs vinculadas ao direito creditório, de forma a preservar o equilíbrio do sistema de previdência social.

17. Cabe ainda relevar que as informações veiculadas em GFIP alimentam o banco de dados do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) para fins de concessão de benefícios. Se a rubrica não é base de cálculo da contribuição previdenciária, não pode ser mantida na declaração sob pena de haver benefício concedido sobre uma base sem o respectivo custeio. Tal entendimento encontra guarida não só no princípio previdenciário do “equilíbrio financeiro e atuarial”, mas também no princípio da seguridade social “da contrapartida”, previsto no art. 195, § 5º da Carta Magna, que prevê que nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio.

18. Nessa esteira, é inconteste que havendo decisão judicial transitada em julgado reconhecendo a inexigibilidade de tributo previdenciário pago, exsurge a faculdade do

contribuinte em executar a sentença mediante compensação, no prazo de cinco anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial, nos termos dos arts. 165, I; 168, I; 170-A do CTN c/c art. 100 da IN RFB nº 1717, de 2017. No entanto, repisa-se, que tal faculdade não é incondicional, já que subsiste, no âmbito administrativo, a obrigação acessória de correção da GFIP subjacente ao direito creditório reconhecido judicialmente.

19. Por implicação, a obrigação acessória correção de GFIPs vinculadas ao pagamento indevido – nos termos do Manual GFIP/SEFIP, especialmente em seus itens 10.2.2 a 10.2.4 – goza da mesma atualidade do exercício do direito creditório, não havendo que se falar, portanto, em prescrição ou decadência do direito da RFB em exigir tais deveres instrumentais ou lançar os créditos relativos à penalidades pecuniárias correspondentes, ainda que em relação à correção de GFIP apresentada há mais de cinco anos da declaração de compensação ou da protocolização da presente consulta.

20. Relevante anotar que, nesse caso, a atuação fiscalizatória da RFB em relação à correção de GFIP, embora tenha enfoque essa novel obrigação acessória surgida com a execução administrativa do mandamento judicial que reconfigurou a relação jurídico-tributária e afastou a matriz de incidência do tributo previdenciário, a ela não se restringe, resguardado ainda o direito da Administração Tributária em fiscalizar, lançar ou exigir outras obrigações principais ou acessórias relacionadas à mesma GFIP não fulminadas pela decadência ou prescrição.

21. No âmbito procedimental do implemento de tal obrigação, é importante salientar que não há impedimento técnico-operacional para correção das GFIPs transmitidas anteriormente ou encaminhar GFIP referente a competências anteriores, mesmo em relação a períodos que antecedam os últimos cinco anos.

22. Ademais, conjugando as disposições do Manual da GFIP/SEFIP, aprovado pela IN RFB nº 880, de 2008, e da IN RFB 1717, de 2017, (i) a correção por retificação será necessária quando, havendo recolhimento ao FGTS e informações à Previdência Social, houver omissões ou informações inexatas; já (ii) a correção por ausência de fator gerador (“Sem Movimento”) se dará quando inexistir informações à Previdência Social, porém houve encaminhamento de informações em sentido contrário, seja por erro ou alteração ulterior da relação jurídica e da matriz de incidência tributária.

23. Na correção por retificação, é necessária a entrega de uma nova GFIP/SEFIP para cada competência em que constar a informação incorreta. Esta nova GFIP/SEFIP deve apresentar a mesma chave da GFIP/SEFIP incorreta contendo a informação devida. Caso a GFIP/SEFIP a ser retificada tenha sido entregue com informação errada num dos dados da chave, é necessário um pedido prévio de sua exclusão.

24. Por sua vez, na correção por ausência de fator gerador, é necessário enviar um pedido de exclusão e, em seguida, uma GFIP/SEFIP informando a ausência de fato gerador (“Sem Movimento”).

24. Constata-se que, em ambos os casos de correção, há, na verdade, a previsão de entrega de nova GFIP que, no caso de alteração da relação jurídico-tributária e da matriz de incidência do tributo previdenciário por sentença judicial transitada em julgado, conforma-se tal correção em nova obrigação tributária acessória prevista no art. 32, IV, da Lei nº 8212, de

1991, como condição de procedibilidade da execução administrativa de direito creditório – no caso da presente consulta, por meio de compensação.

25. Quanto aos procedimentos que inter-relacionam as regras do Manual GFIP/SFIP e de compensação de que trata a IN RFB n.º 1717, de 2017 – que, ressalta-se, manteve, em relação ao caso em análise, as mesmas disposições da revogada IN RFB n.º 1300, de 2012 – a declaração de compensação deve ser informada em GPS na competência de sua efetivação. Na fase de homologação o Auditor-Fiscal da RFB verificará a veracidade do crédito informado no campo compensação da GPS e confrontará com as GFIPs vinculadas ao pagamento indevido de todo o período do crédito. A verificação da não efetivação das correções correspondentes enseja a não homologação da compensação, sendo esta considerada indevida, devendo o sujeito passivo recolher o valor indevidamente compensado, acrescido dos juros e da multa de mora devidos, sem prejuízo da multa isolada de ofício, nos termos dos arts. 73, 74 e 85 da IN RFB n.º 1717, de 2017.

26. Cabe, por fim, esclarecer que as penalizações decorrentes direta e indiretamente da correção de GFIPs vinculadas à execução administrativa de direito creditório previdenciário reconhecido judicialmente – qual sejam a multa prevista no art. 32-A da Lei 8212, de 1991, e a prevista no art. 74 da Lei n.º 9430, de 1996, esta regulamentada pelo art. 74 da IN RFB n.º 1717, de 2017 –, não configura *bis in idem*. É que, *in caso*, há duas condutas ilícitas: uma omissiva, por ausência de correção de GFIP; e outra comissiva, revelada na compensação indevida, ainda mais sendo a primeira condição necessária para a segunda. Com efeito, tais condutas ilícitas ensejam duas infrações distintas previstas em leis por ofensa a bens jurídicos tutelados na esfera administrativa também diversos, quais sejam a previdência social e Administração Tributária Federal.

## Conclusão

27. Diante do exposto, respondendo conjuntamente às questões apresentadas, conclui-se que:

27.1. havendo decisão judicial transitada em julgado reconhecendo a inexigibilidade de tributo previdenciário pago, exsurge a faculdade do contribuinte em executar a sentença mediante compensação administrativa perante a RFB, no prazo de cinco anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial, devendo, como condição de procedibilidade da compensação, antes cumprir a obrigação acessória de correção da GFIP subjacente ao direito creditório reconhecido judicialmente, nos termos concorrentes dos arts. 113, 115, 165, I; 168, I; 170-A do CTN; art. 32, IV, da Lei 8212, de 1991; art. 47 da IN RFB n.º 971, de 2009; arts. 84 a 87; 98 e 99 da IN RFB n.º 1717, de 2017; e as disposições do Manual GFIP/SEFIP Versão 8.4, aprovado pela IN RFB n.º 880, de 2008.

27.2. a obrigação acessória de correção de GFIP vinculada à execução administrativa, mediante compensação tributária, de direito creditório previdenciário reconhecido por sentença judicial transitada em julgado goza da mesma atualidade do exercício do direito creditório, vez que nasce com o exercício da nova relação jurídica imposta pela sentença condenatória em face da Fazenda Pública, não havendo que se falar, portanto, em prescrição ou decadência do direito

da RFB em exigir tais deveres instrumentais ou lançar os créditos relativos à penalidades pecuniárias correspondentes, ainda que em relação à correção de GFIP apresentada há mais de cinco anos da apresentação da declaração de compensação ou da protocolização da presente consulta.

27.3. a atuação fiscalizatória da RFB em relação à correção de GFIP, embora tenha enfoque a novel obrigação acessória surgida com a execução administrativa do mandamento judicial que reconfigurou a relação jurídico-tributária e afastou a matriz de incidência do tributo previdenciário, a ela não se restringe, resguardado ainda o direito da Administração Tributária em fiscalizar, lançar ou exigir outras obrigações principais ou acessórias relacionadas à mesma GFIP não fulminadas pela decadência ou prescrição.

27.4. A verificação da não efetivação da obrigação acessória de correção de GFIP vinculada à execução administrativa, mediante compensação tributária, configura-se em ilícito tributário a ensejar a aplicação de penalidade pecuniária – conforme previsão do §3º do art. 113 do CTN c/c art. 32-A da Lei 8212, de 1991, e c/c art. 476 da IN RFB nº 476, de 2009 –, cujo crédito tributário sujeita-se a lançamento de ofício, modalidade que se opera mediante auto de infração lavrado por Auditor- Fiscal da RFB, nos termos dos arts. 142 e 149 do CTN c/c arts. 33, §§ 1º e 3º, e 37 da Lei 8212, de 1991. Enseja, por outro lado, a não homologação da compensação, sendo esta considerada indevida, devendo o sujeito passivo recolher o valor indevidamente compensado, acrescido dos juros e da multa de mora devidos, sem prejuízo da multa isolada de ofício, nos termos dos arts. 73, 74 e 85 da IN RFB nº 1717, de 2017.

27.5. não há impedimento técnico-operacional para retificar as GFIPs transmitidas anteriormente ou encaminhar GFIP referente a competências anteriores, mesmo em relação a períodos que antecedam os últimos cinco anos.

*Assinado digitalmente*  
MIRZA MENDES REIS  
Auditora-Fiscal da RFB  
Coordenadora da Copen

## **Ordem de Intimação**

14. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

*Assinado digitalmente*  
FERNANDO MOMBELLI  
Coordenador-Geral da Cosit